



VAASAN AMMATTIKORKEAKOULU
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Emma Rasivirta

FÖRETAGSBESKATTNING I FINLAND OCH TYSKLAND

Företagsekonomi och turism
2016

ABSTRAKT

Författare	Emma Rasivirta
Lärdomsprovets titel	Företagsbeskattning i Finland och Tyskland
År	2016
Språk	svenska
Sidantal	35 + 1 bilaga
Handledare	Anna-Lena Berglund

Syftet med detta lärdomsprov är att ta reda på hur företagsbeskattningen fungerar i Finland och Tyskland. I arbetet tar jag upp olika alternativ för ett finskt företag att ta sig in på den tyska marknaden och hur de beskattas i dessa fall.

I teorin tas grunderna för beskattningen av personbolag och kapitalbolag upp och några av de tyska bolagsformerna presenteras. Arbetet redogör även kort för skatteavtalet mellan Finland och Tyskland.

Genom att jämföra teorin för ländernas företagsbeskattning kan man konstatera att beskattningsförfarandet skiljer en hel del mellan Finland och Tyskland. Det finns flera olika alternativ för ett finskt företag att ta de första stegen in på den tyska marknaden.

ABSTRACT

Author	Emma Rasivirta
Title	Company taxation in Finland and Germany
Year	2016
Language	Swedish
Pages	35 + 1 Appendice
Name of Supervisor	Anna-Lena Berglund

The aim of this thesis is to find out how company taxation works in Finland and in Germany. I present different options for a Finnish company to enter the German market and how the Finnish company will be taxed in these cases.

In the theoretical part the basics of how partnerships and corporations are taxed is explained and some of the German company forms are presented. The outlines of the tax agreement between Finland and German are clarified.

By comparing the taxation of companies in both countries I can conclude that the taxation procedure differs a lot in Finland and Germany. There are many ways for a Finnish company to take their first step into the German market.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1	INLEDNING	7
1.1	Problemområde	7
1.2	Syfte	7
1.3	Avgränsning	7
1.4	Arbetets uppbyggnad	8
2	FÖRETAGSBESKATTNING I FINLAND.....	9
2.1	Kapitalinkomst och förvärvsinkomst	9
2.2	Enskild näringsidkare och personbolag	10
2.3	Beskattning av aktiebolag	12
2.4	Vad är inkomst?	12
2.5	Dividendbeskattning	12
3	FÖRETAGSBESKATTNING I TYSKLAND.....	16
3.1	Bolagsformer.....	16
3.2	Enskild näringsidkare och personbolag	17
3.3	Inkomstskatt - Einkommensteuer	18
3.4	Gewerbesteuer - Nöringsskatt	19
3.5	Vinstfördelning i personbolag.....	19
3.6	Kapitalinkomst	20
3.7	Beskattning av GmbH och AG	20
3.8	Dividendbeskattning	22
4	MERVÄRDESSKATT.....	23
4.1	EU:s gemensamma mervärdesskattesystem i korthet	23
4.2	Mervärdesskatt i Tyskland	24
4.3	Mervärdesskatt i Finland.....	26
5	SKATTEAVTAL MELLAN FINLAND OCH TYSKLAND	27
5.1	En fysisk persons skatteplikt.....	27
5.2	Fast driftsställe	28
5.3	Inkomst från affärsrörelse	29

5.4	Dividend och ränta	29
5.5	Försäljningsvinst	30
6	ETABLERING I TYSKLAND	31
6.1	Att inleda verksamhet i Tyskland	31
6.1.1	Dotterbolag	31
6.1.2	Filialer	31
6.1.3	Handelsrepresentant	32
6.2	Skattskyldighet i Tyskland	33
7	SAMMANFATTNING	34
8	KÄLLOR	36

ORDLISTA

Körperschaftssteuer – bolagsskatt

Einkommensteuer, Lohnsteuer – inkomstskatt

Gewerbesteuer - Näringsskatt

Staatssteuer – statsskatt

Kommunalsteuer – kommunalskatt

Kirchensteuer – kyrkoskatt

progressive Steuer – progressiv skatt

proportionale Steuer – proportionell skatt

Kapitalverkehrssteuer – överlåtelseskatt

Grundsteuer – fastighetsskatt

Verdiensteinkünfte - förvärvsinkomst

Kapitaleinkünfte – Kapitalinkomst

Einkünfte aus Gewerbebetrieb – inkomst av näringsverksamhet

Abzug – avdrag

Gewerbebetrieende – näringsidkare

Einzelunternehmer – rörelseidkare

Mitunternehmerschaft – sammanslutning

Körperschaft – bolag

Zusatzsteuer – kompletteringsskatt

Steuersatz – skatteprocent

zu versteuerndes Einkommen – beskattningsbar inkomst

unbeschränkt Steuerpflichtiger – allmänt skattskyldig

beschränkt Steuerpflichtiger – begränsat skattskyldig

solidaritätszuschlag – solidaritetsavgift

(Kuhmonen, 2002) verosanasto

1 INLEDNING

Detta arbete handlar om Finlands och Tysklands beskattning av företag samt hur man kan ta sig in på den tyska marknaden och vad de skattemässiga påföljderna är. De företagsformer som tas upp i arbetet är enskild näringsidkare, öppet bolag, kommanditbolag, aktiebolag samt den tyska företagsformen bolag med begränsat ansvar. Ämnet valde jag till följd av eget intresse för både beskattning och dessa länder. Tyskland har en framgångsrik ekonomi med många företag vilket var en orsak till att jag valde landet som jämförelse.

1.1 Problemområde

Företagsbeskattning påverkar ett lands konkurrenskraft. Länder med en mildare beskattning är attraktivare för företag. Hur ser Finlands företagsbeskattning ut jämfört med en av Europas största ekonomier? Hur fungerar beskattningen om man som finskt företag vill utvidga sin verksamhet till den tyska marknaden? Dessa är frågor som arbetet ska ge svar på.

1.2 Syfte

Syftet med detta arbete är att få en inblick i hur beskattningen av företag fungerar i Finland jämfört med Tyskland. Uppfattningen i Finland är ofta att landet är det land som beskattar hårdast och det var något jag ville ta reda på om det stämmer genom att jämföra det med Europas största ekonomi Tyskland. Arbetet behandlar också olika alternativ att ta sig in på den tyska marknaden.

1.3 Avgränsning

Jag har valt att avgränsa arbetet så att de företagsformer som behandlas är för Finlands del enskild näringsidkare, öppet bolag, kommanditbolag och aktiebolag. De företagsformer som tas upp gällande Tyskland är Einzelunternehmen, die Offene Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft, Aktiengesellschaft och Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

1.4 Arbetets uppbyggnad

Arbetets teoridel är indelat så att först behandlas Finland och landets företags- samt dividendbeskattning. Sedan tas Tysklands företagsbeskattning och dividendbeskattning upp. I empiridelen presenteras olika alternativ att ta sig in på den tyska marknaden och vad man kan förvänta sig i beskattningsväg gällande dessa olika alternativ. Räkneexempel finns med i arbetet för att tydligare visa hur beskattningen utförs.

2 FÖRETAGSBESKATTNING I FINLAND

I detta kapitel kommer jag att behandla beskattningen av företag samt dividendbeskattning i Finland. Jag tar endast upp grunderna och huvudregler för beskattningen. Beskattning av företag i Finland beror på företagsformen. Skatten räknas på företagets vinst samt nettoförmögenheten. Ifall företaget går på förlust, minskas den från kommande års vinster och skatten beräknas på den kvarvarande vinsten (Yritys-Suomi, 2015).

I sammanslutningar såsom kommanditbolag och öppna bolag beskattas ägarna av företaget eftersom företagen inte är juridiska personer. Samfund däremot är juridiska personer med självständig skattskyldighet och dess ägare beskattas inte för bolagets inkomster. Samfund är till exempel aktiebolag och andelslag.

2.1 Kapitalinkomst och förvärvsinkomst

I Finland finns det två olika inkomstslag; kapitalinkomst och förvärvsinkomst. Till kapitalinkomster räknas bland annat hyresinkomster, inkomster från skogsbruk, en del av vinsten från öppna bolag, kommanditbolag eller enskilda näringsidkare samt vissa dividender (Skatteförvaltningen). Kapitalinkomsterna beskattas med 30 % upp till 30 000 € och den överstigande delen med 34 % (år 2015 33 %). Skatten som betalas är statsskatt (Tomperi, 2013).

Förvärvsinkomster är till exempel lön, pensioner och delar av vinsten från företag och en del dividender. Skatt som betalas på förvärvsinkomster är statsskatt, kommunalskatt och kyrkoskatt. Dessutom betalar man sjukvårdspremie och dagpenningsskatt på förvärvsinkomsten. Statsskatten fastställs av statens progressiva inkomstskatteskala medan kommunalskattesatsen och kyrkoskatten är samma för alla.

2.2 Enskild näringsidkare och personbolag

En enskild näringsidkare beskattas som en fysisk person, det vill säga det är inte firman som beskattas. Den fysiska personens slutliga beskattningsgrunder ska även innehålla andra kapital- och förvärvsinkomster som intjänats. Näringsverksamhetens inkomst delas upp som näringsidkarens kapital- och förvärvsinkomst (Tomperi, 2013).

För att kunna räkna ut hur stor del som utgör kapital- respektive förvärvsinkomst behöver man veta företagets nettoförmögenhet. Nettoförmögenheten får man genom att man minskar företagets skulder från dess tillgångar. Till beräkningsgrunden för kapitalinkomst får man även lägga till 30 % av utbetalda löner från de senaste 12 månaderna. Lönerna får inte vara sådana som betalats ut till näringsidkaren själv eller dennes make eller maka, ej heller åt barn under 14 år.

Tillgångar – Skulder = Nettoförmögenhet

Nettoförmögenhet + 30 % av löner = Beräkningsgrund för kapitalinkomst

Kapitalinkomsten utgör 20 % av beräkningsgrunden. När man vet kapitalinkomstens del dras det av från näringsverksamhetens inkomst och kvarvarande summan utgör beskattningsgrunden för förvärvsinkomsten (Tomperi 2013). Rörelseidkare och yrkesutövare kan yrka på att endast 10 % eller 0 % beräknas som kapitalinkomstens andel av beräkningsgrunden. Detta ska göras på skattedeklarationsblanketten innan beskattningen har genomförts (skatteförvaltningen, 31.5.2016).

Beräkningarna grundar sig på företagets balansräkning från föregående räkenskapsperiod. Bostäder och bilar som är i privat bruk beaktas inte i beräkningen av nettoförmögenheten. Andra poster som inte hör till rörelsen lämnas också bort ur uträkningarna. För att minska skatteprogressionen på förvärvsinkomsten kan man dela inkomsten mellan makarna, ifall båda arbetar i firman.

Exempel 1 – Förvärsinkomst och kapitalinkomst

Frans Lång är enskild näringsidkare och rörelsens inkomst är 25 000 euro. Tillgångar i företaget är 45 000 € och skulder 23 000 €. Under de senaste 12 månaderna har företaget betalar ut 22 500 euro i löner. Lång har övriga förvärsinkomster på 1 400 € och kapitalinkomster på 800 €.

Uträkning av beräkningsgrunden för kapitalinkomst:

Tillgångar	45 000
Skulder	<u>- 23 000</u>
Nettoförmögenhet	22 000
30 % av löner	<u>6 750</u>
28 750 = Beräkningsgrunden för kapitalinkomst	

Kapitalinkomst:

$$20 \% \times 28\,750 = 5\,750 \text{ €}$$

Förvärsinkomst:

$$25\,000 - 5\,750 = 19\,250 \text{ €}$$

Beskattningsgrund för:

Kapitalinkomst	5 750 + 800 = <u>6 550 €</u>
Förvärsinkomst	19 250 + 1 400 = <u>20 650 €</u>

Personbolag är inte juridiska personer och därför är det bolagsmännen som beskattas för företagets inkomst. Inkomsten och nettoförmögenheten delas upp på bolagsmännen enligt deras ägarandel. Om företaget gör en förlust delas den inte mellan bolagsmännen utan fastställs som inkomstkällans förlust. Kapitalinkomstens och förvärsinkomstens andel räknas ut på samma sätt som för enskild näringsidkare. Ifall det finns fordringar på bolagsmännen i balansräkningen tas dessa inte med i beräkningen av nettoförmögenheten (Skatteförvaltningen, 7.11.2015).

2.3 Beskattning av aktiebolag

Aktiebolag är självständiga skattskyldiga och beskattas för sin inkomst, därför påverkar inte aktiebolagets beskattning beskattningen av en enskild delägare. Delägarna beskattas dock på dividender som företaget utbetalar samt för inkomst som erhållits vid överlåtelse av aktier. År 2015 är samfundsskattesatsen 20 % (Skatteförvaltningen, 2015).

2.4 Vad är inkomst?

Det är viktigt att göra skillnad på inkomst och kapitalöverföring. Kapitalöverföringar beskattas inte. Om ett företag tar ett lån klassas det som en kapitalöverföring och det beskattas inte. Aktiekapital som investeras i aktiebolag är även skattefritt. En kapitalinvestering kan göras utan en motprestation medan en inkomst oftast kräver någon form av insats (Niskakangas H. 2009)

Aktiebolaget kan ha tre olika inkomstkällor; inkomst från näringsverksamhet, jordbrukets inkomster och personliga inkomster. Hyresinkomster från uthyrning åt en utomstående av en fastighet som inte hör till näringsverksamheten räknas som personliga inkomster (Skatteförvaltningen, 2015).

Den beskattningsbara inkomsten för varje inkomstkälla räknas så att man drar av eventuella förluster från föregående år från årets resultat av inkomstkällan. Den beskattningsbara inkomsten från de olika inkomstkällorna räknas sedan ihop för att få det totala beskattningsbara inkomsten vilket man beräknar aktiebolagets inkomstskatt (Skatteförvaltningen, 2015).

2.5 Dividendbeskattning

Dividender som utbetalas åt aktieägarna i ett aktiebolag kan vara skattefria eller skattepliktiga eller delvis båda. Beskattningen av dividender beror på om företaget som betalat ut dividenderna är börsnoterat eller ett olistat företag. Även vem som är dividendmottagare spelar roll i beskattningen. Mottagaren kan vara en fysisk person, ett börsnoterat bolag eller ett onoterat bolag. Dividendinkomster för fysiska

personer är antingen kapitalinkomst eller förvärvsinkomst. (Tomperi 2013)
Dividender som delas ut av ett börsnoterat bolag åt en fysisk person är till 15 % skattefria och 85 % är skattepliktig kapitalinkomst (Henkilöasiakkaan vero-opas, 2015)

Exempel 2 - Dividend från börsnoterat bolag (Tomperi, 2013)

Johan Öst utdelas 7000 € i dividend av ett börsbolag. Av detta är

85 % skattepliktig kapitalinkomst	$85 \% \times 7000 \text{ €} = 5950 \text{ €}$
15 % skattefri inkomst	$15 \% \times 7000 \text{ €} = 1050 \text{ €}$
På kapitalinkomster betalas	30 % skatt: $30 \% \times 5950 \text{ €} = 1785 \text{ €}$
Skatteprocenten blir	$25,5 \% (1785 \text{ €} / 7000 \text{ €} = 0,255)$

I exemplet ovan ser man hur skatten beräknas för dividenden. Skattesatsen för kapitalinkomster är 30 % och den beräknas på den del av dividenden som är skattepliktig, dvs. 85 % av dividenden. I detta exempel är den skattepliktiga delen 5950 € och skatten är 1785 €, vilket ger en skatteprocent på 25,5 %.

Dividend som betalas ut av ett bolag som inte är offentligt noterat är skattepliktig kapitalinkomst upp till 25 % och resterande 75 % är skattefritt då dividenden är högst 8 % av aktiernas matematiska värde. Det belopp som överstiger denna 8 % är till 75 % skattepliktig förvärvsinkomst och 25 % är skattefritt. Om dividenden som utbetalas är mer än 150 000 euro, är den överstigande delen till 85 % skattepliktig kapitalinkomst och 15 % är skattefritt. Gränsen på 150 000 euro är per skattskyldig, inte per bolag som betalar ut dividend (ISkL 33 b §).

Exempel 3 – Dividend från icke offentligt noterat bolag

- a) Ralf West äger 40 aktier i Bolag X Ab och får 25 000 euro i dividender. Det matematiska värdet på Bolag X aktier är 6000 euro/aktie. Hur beskattas West för dividenden?

Antal aktier	40 st.	
Dividend	25 000 €	
Aktiernas matematiska värde	240 000 €	(40 st. x 6000 €)
8 % av matem. värdet	19 200 €	(0,08 x 240 000 €)
Kapitalinkomst	19 200 €	
Skattepliktigt	4 800 €	
Skattefritt	14 400 €	
Förvärvsinkomst	5 800 €	(25 000 € - 19 200 €)
Skattepliktig	4 350 €	
Skattefritt	1 450 €	

På den skattepliktiga kapitalinkomsten, 4 800 euro, ska West betala 30 % kapitalskatt. Skatt på den skattepliktiga förvärvsinkomsten betalas enligt Wests skatteprocent på förvärvsinkomster.

- b) Ralf West äger 50 st. aktier i Bolag Z Ab och får därifrån 150 000 euro i dividender. Det matematiska värdet på Bolag Z Ab:s aktie är 40 000 euro/aktie. West äger också 40 st. aktier i Bolag Y Ab och får 10 000 euro i dividender. Det matematiska värdet på Bolag Y Ab:s aktie är 2500 euro/aktie.

	Bolag Z	Bolag Y
Antal aktier	50 st.	40 st.
Dividend	150 000 €	10 000 €
Aktiernas matematiska värde	2 000 000 €	100 000 €
8 % av matem. värdet	160 000 €	8 000 €
Kapitalinkomst	150 000 €	8 000 €
Skattepliktigt (25 %)	37 500 €	
Skattefritt (75 %)	112 500 €	
Förvärvsinkomst	0 €	2000 €
Skattepliktig (75 %)	0 €	1 500 €
Skattefritt (25 %)	0 €	500 €

Eftersom de sammanlagda kapitalinkomsterna överstiger 150 000 euro är den överstigande delen (8 000€) skattepliktig till 85 %.

Skattepliktig 85 %	6 800 €
Skattefritt 15 %	1 200 €

Ralf West har 44 300 euro skattepliktiga kapitalinkomster (37 500 € + 6 800 €) från dividender och 1 500 euro skattepliktig förvärvsinkomst.

3 FÖRETAGSBESKATTNING I TYSKLAND

Detta kapitel handlar om företagsbeskattning i Tyskland. Först kommer jag att definiera de bolagsformer som behandlas i kapitlet, eftersom inte alla tas upp. Därefter behandlas beskattningen av de olika företagsformerna samt hur dividender beskattas i Tyskland.

3.1 Bolagsformer

I Tyskland finns det en del bolagsformer som skiljer sig från de som finns i Finland. En av de vanligaste bolagsformerna i Tyskland är GmbH, Gesellschaft mit beschränkter Haftung, vilket det inte finns direkt motsvarande av i Finland. Patent- och registerstyrelsen har på sin hemsida listat parallellnamn åt företag på andra språk, där anges GmbH som motsvarighet till aktiebolag (9.5.2016). På svenska kan GmbH översättas till bolag med begränsat ansvar. Bolagsformen regleras av en egen lag, GmbHG (Welt der BWL 19.3.2015).

Ett bolag med begränsat ansvar är en juridisk person med rättigheter och skyldigheter som representeras av en eller flera verkställande direktörer (Geschäftsführer). Förut var det mycket enklare att grunda ett bolag med begränsat ansvar, vilket är en orsak till att det finns så många företag med denna bolagsform (Recht-Finanz, 18.5.2015).

Aktiengesellschaft är motsvarande till det finska publika aktiebolaget. Aktieägarna är inte ansvariga för bolagets skulder eftersom bolaget är en juridisk person (Collier, 2002). Aktiekapitalet som krävs vid grundandet av ett aktiebolag i Tyskland är 50 000 € och minst en fjärdedel måste vara inbetalt i företaget när det registreras. Om man tecknat ett högre värde för aktierna än det minsta krävda, ska även detta belopp vara inbetald när företaget grundas (AktG § 36a). I Finland är det startkapital som krävs för ett aktiebolag 2 500 € och 80 000 € för ett publikt aktiebolag (Skatteförvaltningen, 2015).

Tabell 1. Jämförelse mellan tyska och finska kapitalbolag.

Bolagsform	GmbH	AG	Ab	Abp
Startkapital	25 000 €	50 000 €	2 500 €	80 000 €
Ansvar	Begränsad till placerat kapital	Begränsad till placerat kapital	Begränsad till placerat kapital	Begränsad till placerat kapital
Börsnotering	Kan inte börsnoteras	Kan noteras på börsen	Kan inte börsnoteras	Kan noteras på börsen
Organ	Verkställande direktör(-er), delägarstämma	Verkställande direktör, delägarstämma, styrelse, förvaltningsråd	Bolagsstämma, styrelse, <i>ej obligatoriska</i> : förvaltningsråd och verkställande direktör	Bolagsstämma, styrelse, förvaltningsråd, verkställande direktör

Källa: Kuinka Saksan markkinoille? Karsten, Katajamäki, Stuckert och Kelto.

De övriga tre bolagsformer som jag kommer att behandla i teorin är Offene Handelsgesellschaft (OHG), Kommanditgesellschaft (KG) och GmbH & Co KG. I OHG är alla parter ansvariga för bolagets skulder medan det i KG finns parter som är helt ansvariga för bolagets skulder; ansvarig bolagsman, och en part som endast bär ansvar för det investerade kapitalet i bolaget, dvs. en tyst bolagsman. De parter som har obegränsat ansvar är de som driver verksamheten på daglig nivå (Collier, 2002). OHG och KG kan jämföras med de finska öppet bolag och kommanditbolag. I bolagsformen GmbH & Co. KG är det ett GmbH som är den ansvariga bolagsmannen, men företaget räknas ändå som ett personbolag. Oftast är de tysta bolagsmännen i GmbH & Co. KG samma som aktieägarna i det ansvariga GmbH i bolaget.

3.2 Enskild näringsidkare och personbolag

I Tyskland finns det två slag av inkomstskatt på arbete, Einkommensteuer och Lohnsteuer. I dessa fall när det handlar om företagare som beskattas är det Einkommensteuer som gäller (Taxes in Europe, 2015). Löneskatt, Lohnsteuer, betalas av arbetstagarens lön och samlas in genom förskottsinnehållning av arbetsgivaren. På

naturaförmåner betalas även löneskatt. Det finns sex olika löneskatteklasser i Tyskland och skattepliktiga delas in i klasserna enligt deras familjestatus (Bilaga 1). Löneskatt är egentligen inte en skild skatt, utan ett annat sätt att samla in inkomstskatt. (ABC on taxes, 2012)

Enskilda näringsidkare och personbolagens bolagsmän beskattas som fysiska personer. De betalar inkomstskatt, Einkommensteuer, och det är företagets vinst som de beskattas för. Ifall företagaren har inkomster från andra källor beskattas de tillsammans med vinsten från företaget (Bundesfinanzministerium, 2015). Den lokala skattebyrån beräknar personbolagens inkomst och fastställer vinsten eller förlusten för vardera bolagsmannen. Ifall bolagsmannen är ett bolag beskattas den enligt bolagsskattelagen (Bundeszentralamt für Steuern, 2015).

Utgifter för inkomstens förvärvande och bibehållande är avdragbara från den inkomstkälla de uppstått i. Vanliga levnadskostnader är inte avdragbara som inkomstrelaterade utgifter (ABC on taxes, 2012).

3.3 Inkomstskatt - Einkommensteuer

Beskattningen av inkomst i Tyskland är progressiv och skattesatsen varierar från 14 % till 45 %. År 2016 är gränsen för skattefri inkomst 8 652 €, som jämförelse kan nämnas att år 2015 var gränsen 8 472 € och 2014 8 354 €, vilket betyder att en inkomst under 8 652 € inte beskattas. Gifta makar kan välja om de beskattas skilt eller tillsammans. Då beskattas inte en sammanlagd inkomst som uppgår till 17 304 €. På inkomstskatten betalas en solidaritetsavgift som utgör 5,5 % av skatten (Bundesministerium der Finanzen 24.4.2016).

Inkomstskatten betalas fyra gånger om året som en förskottsbetalning. Skatten som företagaren ska betala räknas ut baserat på fjolårets inkomster. Om företaget är nytt ska en uppskattning på årets inkomster göras. Skatten grundar sig då på denna uppskattning. Den skattskyldige måste göra en skattedeklaration som lämnas in senast i maj månad (Europeiska kommissionen, 23.10.2015).

3.4 Gewerbesteuer - N ringsskatt

Alla företag i Tyskland är skyldiga att betala Gewerbesteuer, dvs. n ringsskatt. N ringsskatten betalas inte av privatpersoner utan av företaget. Skatten betalas på rörelsens vinst efter tillägg och avdrag och man f r även dra av föregående räkenskapsperioders förlust från vinsten. N ringsskatten består av två delar; en grundprocent på 3,5 % för alla företag i hela Tyskland och en multiplikator som bestäms av kommunerna. Multiplikatorn (Hebesatz) måste vara minst 200 % men har ingen övre gräns. Jord- och skogsbruk behöver inte betala n ringsskatt.

Exempel 4 - N ringsskatt

Firma AG har gjort en vinst på 60 000 euro. Företaget är beläget i Stuttgart.

Vinst	60 000
Grundskatten	$3,5 \% \times 60\,000 = 2\,100$
Multiplikator 420 %*	$2\,100 \times 4,2 = 8\,820$

Firma AG ska betala 8 820   i n ringsskatt.

**Källa: <http://www.stuttgart.de/item/show/51812>*

3.5 Vinstfördelning i personbolag

Enligt Handelslagen  120 (HGB – Handelsgesetzbuch) delas vinsten i ett öppet bolag så att varje bolagsman f r en del som motsvarar 4 % av deras kapitalandel i bolaget. Ifall vinsten inte räcker till för detta kommer man överens om en lägre procentsats.  terst ende vinst delas lika mellan bolagsmännen. Samma princip gäller även kommanditbolag (HGB  167). Den tysta bolagsmannen i ett kommanditbolag st r för förlusten endast till beloppet av sitt insatta kapital.

3.6 Kapitalinkomst

I Tyskland klassas dividender, olika räntor, inkomster från investeringar samt den tysta bolagsmannens inkomst som kapitalinkomst (EStG §20). Kapitalinkomsten beskattas med en skattesats på 25 % plus solidaritetstillägg. Kapitalinkomstskatten är en källskatt, dvs. den dras av direkt från inkomsten. Inkomstrelaterade utgifter beaktas inte, vilket betyder att inga avdrag görs på kapitalinkomsten. Kapitalinkomst är skattefritt upp till 801 euro för en enskild person och 1602 euro för makar (Bundeszentralamt für steuern).

Utländska dividender är oftast också pliktiga tysk beskattning. Skattesatsen är densamma, 25 %. Utländska skatter tas i beaktande så att kapitalinkomsten inte dubbelbeskattas. Skattepliktiga personer som har en personlig skattesats under 25 % kan ansöka om att beskattas med samma procent även på kapitalinkomsten. I detta fall måste all kapitalinkomst deklarerars. Skattebyrån beräknar om det är lönsammare att beskattas enligt den personliga procenten eller den allmänna kapitalskattesatsen.

Aktieägare som äger minst 25 % i företaget som betalar ut dividenden kan välja att beskattas enligt en s.k. partiell inkomstbeskattningsmetod. Det samma gäller aktieägare som är professionellt involverade i företaget som betalar ut dividend, förutsatt att minst 1 % aktier ägs.

För enskilda företagare gäller den partiella inkomstbeskattningsmetoden för vissa bestämda kapitalinkomstslag. Dividendinkomster och vinst från överlåtelse av värdepapper är 60 % skattepliktigt för företagaren. Dividender och kursvinster från överlåtelse av andelar i inhemska och utländska bolag är till 95 % skattefria (Bundeszentralamt für steuern).

3.7 Beskattning av GmbH och AG

Företagsskatten för aktiebolag och bolag med begränsat ansvar byggs upp av tre olika delar: Körperschaftssteuer, Gewerbesteuer och Solidaritätszuschlag. Körperschaftssteuer kan översättas till bolagsskatt och den skattesatsen är samma

för alla bolag i hela Tyskland. Gewerbesteuer, näringsskatt, bestäms av kommunen eller staden som företaget är beläget i. Näringsskatten är den viktigaste inkomstkällan för kommuner för att täcka offentliga utgifter. Beskattningsgrund för skatten är rörelsens resultat (Bundesministerium der Finanzen). Eftersom två av skatterna är fasta och den tredje är rörlig kan den totala skattesatsen variera upp till 10 % mellan olika platser i landet (Germany trade and invest 19.3.2015).

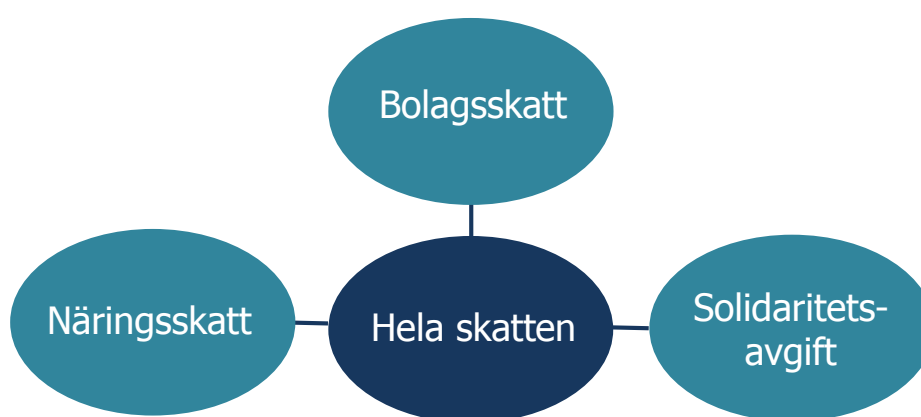


Bild 1. De tre delarna i beskattningen av företag i Tyskland.

Bolagen är skyldiga att betala Körperschaftssteuer (bolagsskatt) om de är baserade i Tyskland eller har sin ledning i landet. Bolagsskattesatsen är 15 %. Beskattningsgrunden är företagets inkomster under kalenderåret. Vad som räknas till inkomst bestäms enligt inkomstskattelagen, utöver detta ska även det som stadgas i företagsskattelagen beaktas. Bolagsskatten är en direkt skatt som inte kan dras av från inkomsterna (Bundesministerium der Finanzen).

Företagsskattelagen gör skillnad på begränsad och obegränsad skatteplikt. Obegränsad skatteplikt berör bolag och personsammanslutningar som har sin hemort eller ledning i Tyskland. Den obegränsade företagsskatteplikten innefattar all inkomst världen över. Begränsad företagsskatteplikt omfattar bolag och personsammanslutningar som varken har sitt säte eller ledning i Tyskland men får sin inkomst i Tyskland (Bundesministerium der Finanzen).

Utöver detta betalar företagen en s.k. ”solidaritetsavgift” (Solidaritatzuschlag). Solidaritetsavgiften infördes för att finansiera sammanslagningen av Öst- och Västtyskland. Avgiften är 5,5 % av bolagsskatten vilket ger en total skattesats på 15,825 % (Germany trade and invest 19.3.2015).

Exempel 5 – Bolagsskatt och solidaritetsavgift

Beskattningsbar inkomst	25000 €
Bolagsskatt	
25000€ x 15 % =	3750 €
Solidaritetsavgift	
3750€ x 5,5 % =	206,25 €
Skatt att betala:	
3750€ + 206,25€ =	3956,25 €
Skatteprocent	
3956,25€ / 25000€ =	15,825 %

3.8 Dividendbeskattning

Dividender som utbetalas från ett kapitalbolag till ett annat kapitalbolag, som äger över 10 % aktier i kapitalbolaget, är skattefria (IWW Institut 3.6.2016). Om ett dotterbolag med säte i Tyskland betalar ut dividend åt moderbolaget i ett annat land är skattesatsen 25 % och betalas i Tyskland. Då ett tyskt kapitalbolag betalar dividend åt en privat tysk aktieägare är skatten 25 % plus solidaritetsavgift, vilket innebär att den totala skattebördan är 26,375 %.

Dividend som utbetalas åt enskild näringsidkare eller personbolag är till 40 % skattefritt och 60 % är skattepliktigt. Det skattepliktiga beloppet beskattas enligt personens inkomstskattesats. Om dividendmottagaren är ett kapitalbolag (t.ex. GmbH, AG) är 95 % av dividenden skattefritt. Den skattepliktiga delen på 5 % beskattas med bolagsskattesatsen på 15 % (Bundeszentralamt für Steuern 3.6.2016).

4 MERVÄRDESSKATT

Mervärdesskatt uppbärs både i Finland och i Tyskland. Mervärdesskatten är en indirekt skatt som betalas i priset på produkter och tjänster. I Europeiska Unionen finns ett gemensamt system för mervärdesskatt.

4.1 EU:s gemensamma mervärdesskattesystem i korthet

Mervärdesskatt (moms) tillämpas på all affärsverksamhet som görs mot vederlag, dvs. verksamhet man betalar för, av skattskyldiga inom EU. Skattskyldiga är alla enskilda privatpersoner och organ som i sin verksamhet levererar beskattningsbara varor eller tjänster. Även import som utförs av sådana personer är momspliktigt.

Till beskattningsbar verksamhet hör leverans av varor och tjänster inom ett EU-land, inköp och försäljning från ett EU-land till ett annat EU-land samt import av produkter från ett land utanför EU. Plats för verksamheten fastställs enligt olika regler beroende på verksamhetens natur, vad produkten är samt om transport ingår. När varor levereras är de beskattningsbara på den plats dit de levererats. Varor som levereras från ett EU-land till ett annat EU-land är beskattningsbara i det land där varorna mottas. Importerade varor beskattas också i det EU-land som de levereras till. Utföring av tjänster beskattas på den plats där de utförs.

Beskattningsgrunden för varor och tjänster innehåller alla betalningar som gjorts åt försäljaren eller leverantören. Vid import av varor är det varornas tullvärde som är beskattningsgrunden. I beskattningsgrunden ingår tull, skatt och andra utgifter, men själva momsen ingår inte och ej heller rabatter eller krediteringar.

Alla EU-länder måste tillämpa en allmän momssats på minst 15 % på varor och tjänster. EU-länder kan också tillämpa en eller två reducerade momssatser på särskilda varor eller tjänster, som måste vara minst 5 %. Jämför Finlands allmänna momssats på 24 %, 14 % på bl.a. livsmedel och 10 % på t.ex. inkvartering.

En skattepliktig person eller ett organ har rätt att dra av momsen som betalats på införskaffade varor eller tjänster i det EU-land som affärsverksamheten utförs (EUR-lex 25.5.2016).

4.2 Mervärdesskatt i Tyskland

I Tyskland finns två begrepp för vad som i Finland kallas mervärdesskatt, dessa är Umsatzsteuer och Mehrwertsteuer. I tysk lagtext används endast begreppet Umsatzsteuer och lagen heter Umsatzsteuergesetz, i EU lagstiftningen används begreppet Mehrwertsteuersystem när man pratar om EU-länders mervärdesskattesystem (EUR-lex.fi 23.5.2016).

Umsatzsteuer är huvudbegreppet och Mehrwertsteuer samt Vorsteuer är dess underbegrepp. Umsatzsteuer och Mehrwertsteuer används när man pratar om den skatt som betalas på en produkts (vara eller tjänst) mervärde. Vorsteuer kallas den skatt som man som företagare betalar vid inköp av en vara som man ska sälja vidare eller använda i sin produktion. I Tyskland är den allmänna momssatsen 19 % och den reducerade momssatsen 7 % (Debitoor 24.5.2016). Den reducerade momssatsen tillämpas på bl.a. livsmedel, böcker och tidningar, hotellövernattning och inträde till exempelvis teatrar, konserter och muséer.

Exempel 6 - Umsatzsteuer, Mehrwertsteuer och Vorsteuer

Möbelförsäljningsföretaget Möbel GmbH köper ett bord av snickeri Tisch OHG för 200 euro, moms 0 %. Med moms 19 % blir priset 238 euro. Möbel GmbH betalar 238 euro åt Tisch OHG. Denna moms på 38 euro är det som kallas Vorsteuer.

Nettopris	200 €
<u>Moms 19 %</u>	<u>38 €</u>
Bruttopris	238 €

Möbel GmbH säljer bordet till en konsument för 357 euro inkl. moms 19 %. Denna moms på 57 euro kallas Mehrwertsteuer, eftersom företaget Möbel GmbH skapat ett mervärde åt produkten.

Nettopris	300 €
<u>Moms 19 %</u>	<u>57 €</u>
Bruttopris	357 €

Momsen på 57 euro ska Möbel GmbH betala till skattemyndigheterna (Finanzamt) och momsen på 39 euro är avdragbar. Det innebär att den egentliga mervärdesskatten som Möbel GmbH betalar är 19 euro ($57 \text{ €} - 38 \text{ €}$). Mervärdet som Möbel GmbH skapat på bordet som den säljer är 100 euro, $100 \text{ euro} \times 19 \% = 19 \text{ euro}$, därav benämningen mervärdesskatt.

I Tyskland ska momsdeklarationen göras en gång per månad eller en gång per kvartal. Deklarationen ska vara inne den 10:e dagen följande månaden och det är också förfallodagen för att betala momsen. Det innebär att företagen har tio dagar på sig att göra deklarationen. Nya företag ska de två första åren deklarera momsen månatligen. Undantag utgör småföretag som inte är momsskyldiga, detta är företag som föregående år hade en omsättning under 17 500 euro och detta år har en omsättning under 50 000 euro. Efter de två första åren ska företag med en momsskuld på över 7500 euro deklarera månatligen (Debitoor 24.5.2016).

Företag med en skatteskuld mellan 1001 och 7500 euro, och som redan under två års tid deklarerat momsen månatligen, får göra skattedeklarationen kvartalsvis. Deklarationen ska lämnas till skattemyndigheterna den tionde dagen efter kvartalet, vilket är den 10:e april efter första kvartalet osv. Förfallodag för betalning av momsen är också den 10:e. Företag, som föregående år haft en momsskuld under 1000 euro, kan av skattemyndigheterna befrias från att göra skattedeklaration. Dessa måste endast deklarera en gång per år.

4.3 Mervärdesskatt i Finland

I Finland gäller samma principer som i Tyskland, moms betalas på alla varor och tjänster som köps. I Finland är den allmänna skattesatsen 24 %. De reducerade skattesatserna är 14 % och 10 %. Livsmedel, foder och restaurangtjänster har en momsats på 14 % och 10 % gäller på bl.a. böcker, inkvartering och persontransporter.

Momsen ska deklarerars månatligen, kvartalsvis eller kalenderårsvis. För de företag som ska deklarerar momsen månatligen ska periodskattedeklarationen lämnas in till skatteförvaltningen senast den 12 dagen i andra månaden efter momsperioden. Moms som deklarerars kvartalsvis ska vara inne senast 12 dagen i andra månaden efter kvartalet. T.ex. efter årets första kvartal (januari-mars) ska periodskattedeklarationen vara inne senast 12 maj. Företag som deklarerar momsen för ett helt kalenderår ska lämna in deklarationen inom loppet av februari nästa år. För alla deklarationsperioder gäller att momsen ska betalas senast samma dag som inlämningsdagen för periodskattedeklarationen är, dvs. den 12 dagen i andra månaden efter momsperioden eller inom loppet av februari.

Företag med en omsättning på högst 25 000 euro har en deklarationsperiod, och betalningsperiod, på ett kalenderår. Är omsättningen över 25 000 euro men under 50 000 euro är företagets deklareringsperiod ett kvartal. De företag vars omsättning överstiger 50 000 euro, deklarerar momsen och betalar den månatligen (Skatteförvaltningen 25.5.2016).

5 SKATTEAVTAL MELLAN FINLAND OCH TYSKLAND

För att undvika dubbelbeskattning har Finland och Tyskland ingått ett skatteavtal. I detta kapitel tar jag upp skatteavtalet som det är upprättat i Finlex. Begreppet ”avtalsland” syftar i denna text på endera Finland eller Tyskland. Skatteavtalet tillämpas på personer som bor i någondera av länderna eller i båda länder. Avtalet tillämpas på skatter som betalas åt staten som är en avtalspart, åt dess delstat, offentliga gräntsliga samfund eller lokala myndigheter. I avtalet avses skatter som betalas på basis av inkomst eller förmögenhet, dessa är följande:

a) I Finland:

- a. statens inkomstskatt
- b. kommunalskatt
- c. kyrkoskatt

b) I Tyskland:

- a. inkomstskatt (die Einkommensteuer)
- b. bolagsskatt (die Körperschaftsteuer)
- c. förmögenhetsskatt (die Vermögensteuer)
- d. näringsskatt (die Gewerbesteuer)
- e. fastighetsskatt (die Grundsteuer)

5.1 En fysisk persons skatteplikt

En fysisk person är skattepliktig i det land hen bor i. Ifall personen är bosatt i två länder, anses personen bo i det land där hen har fast bostad. Om personen har en fast bostad i båda länder, är det personliga och ekonomiska kontakter som avgör vilket land personen bor i. Om det inte heller går att avgöra till vilket land personen har starkare personliga och ekonomiska kontakter eller personen inte har fast bostad i någondera av länderna, är det landet som personen permanent vistas i som anses vara landet hen bor i. Om personen vistas permanent i båda länder eller inte vistas permanent i någondera av länderna anses hen bo i det land vars medborgare personen är. Ifall personen är medborgare i båda avtalsländer eller inte medborgare i

någon av länderna, ska avtalsländerna avgöra saken med ett inbördes avtal. Ett företag som finns i båda länder, anses ha sin hemvist i den stat som dess faktiska företagsledning finns (Finlex: Skatteavtalet mellan Finland och Tyskland).

5.2 Fast driftsställe

I skatteavtalet definieras 'fast driftsställe' som stället där hela eller en del av företagets verksamhet idkas. Begreppet 'fast driftsställe' innefattar särskilt följande punkter:

- a) företagsledningens plats
- b) filialer
- c) kontor
- d) fabrik
- e) verkstad
- f) gruva, stenbrott eller annan plats för utvinning av naturresurser
- g) plats för byggarbete eller installationsarbete som pågår i över tolv månader

Till fast verksamhetsplats räknas inte lager som tillhör företaget eller andra arrangemang som endast är avsedda för lagring, utställning eller överlåtelse. Plats som endast är avsedd för annonsering, att ge ut information, vetenskaplig undersökning eller annan verksamhet som är förberedande eller understödande, anses inte vara en fast verksamhetsplats.

En person som arbetar i ett avtalsland för ett företag från det andra avtalslandet, anses ha en fast verksamhetsplats om personen har fullmakt att upprätta avtal i företagets namn och använder sig av denna fullmakt.

Exempel. Herr X jobbar i Tyskland åt Företag Y från Finland. Herr X skaffar kunder i Tyskland och upprättar avtal med kunderna. I detta fall anses Herr X utgöra en fast verksamhetsplats för Företag Y och beskattas då i Tyskland.

Inkomst från fast egendom, medräknat inkomst från jordbruk och skogsbruk, beskattas i det land som egendomen finns. Fartyg och luftfartyg är inte fast egendom. Inkomst som erhållits från användning av fartyg eller luftfartyg i internationell trafik beskattas i det land som företagets faktiska ledning finns (Finlex: Skatteavtalet mellan Finland och Tyskland).

5.3 Inkomst från affärsrörelse

I lagtextens 7 artikel fastställs beskattningen av inkomst från affärsrörelse. Ett företag som har sin hemvist i ett avtalsland och även idkar all sin affärsverksamhet i samma land, beskattas endast i det landet. Ifall företaget har sin hemvist i ett avtalsland men även har en fast verksamhetsplats i det andra avtalslandet, beskattas den fasta verksamhetsplatsens inkomster i det land den finns i.

Exempel. Företag Y har sin hemvist i Finland och bedriver sin affärsverksamhet där. Företag Y har även en filial (Filial Y) i Tyskland som bedriver samma affärsverksamhet som Företag Y. Filial Y är ett fast verksamhetsställe och beskattas enligt tyska beskattningsregler och skattesatser. All verksamhet som Företag Y bedriver i Finland beskattas enligt finska regler och skattesatser.

När den fasta verksamhetsplatsens inkomst fastställs, skall utgifter som orsakats av denna verksamhetsplats godkännas som avdrag oberoende om de uppstått i samma land eller på annat ställe (Finlex: Skatteavtalet mellan Finland och Tyskland).

5.4 Dividend och ränta

Dividend, som ett företag i ena avtalslandet utdelar åt en person eller ett företag i det andra avtalslandet, kan beskattas i det andra avtalslandet. Dividenden kan dock även beskattas i det land som det utdelande företaget finns i, men den påförda skatten får inte vara större än 10 procent av hela dividenden om mottagaren är ett bolag som direkt innehar minst 25 procent av företaget som delar ut dividenden. I alla andra fall får skatten inte vara större än 15 procent av dividenden.

Ränta som samlats i ett avtalsland och som betalas till en person eller ett bolag i det andra avtalslandet beskattas i det andra avtalslandet (Finlex: Skatteavtalet mellan Finland och Tyskland).

5.5 Försäljningsvinst

Vinst som fås vid överlåtelse av fast egendom kan beskattas i det land som egendomen finns i. Överlåtelse av aktier och liknande bolagsandelar kan beskattas i det land som bolagets fasta egendom finns. Försäljningsvinst som erhålls på annat sätt än de som nämnts, beskattas endast i det land som försäljaren bor (Finlex: Skatteavtalet mellan Finland och Tyskland).

6 ETABLERING I TYSKLAND

Den empiriska delen utgör en handbok för finska företagare som vill ta sig in på den tyska marknaden. I handboken tas upp olika alternativ att etablera sig på den tyska marknaden och de skattemässiga påföljderna för alternativen.

6.1 Att inleda verksamhet i Tyskland

I detta stycke beskrivs de olika alternativ som finns att välja när ett företag vill etablera verksamhet i Tyskland samt de rättsliga och skattemässiga påföljderna. Alla typer av företagsstrukturer ska registrera sig vid det lokala näringsverket (Gewerbeamt).

Alla företag, oavsett företagsform, ska momsregistrera sig om de bedriver näringsverksamhet i ett EU-land. Företaget registrerar sig i det land som näringsverksamheten bedrivs (Europiska Unionen. 3.6.2016).

6.1.1 Dotterbolag

Ett dotterbolag (Tochterunternehmen) är skilt juridisk person och från moderbolaget fristående bolag. Ett dotterbolag som etableras i Tyskland gäller därför under tyska lagar. Som företagsform för ett dotterbolag kan man välja något av de tyska bolagsformerna. (Nordic Law Firm 1.2.2016) Ifall det väljs att grundas ett bolag med begränsat ansvar eller ett aktiebolag beskattas företaget med bolagsskatt på 15 %, solidaritetstillägg på 5,5 % och näringskatt vars skattesats beror på var företaget är beläget. Om företaget som grundas är ett personbolag, vilket betyder att personerna ansvariga för företaget är de som beskattas och inte bolag i sig, är de enskilda personer skattskyldiga i Tyskland endast på den inkomst de förvärvar i Tyskland. Dotterbolaget har en egen bokföring och upprättar eget bokslut.

6.1.2 Filialer

Ett finskt företag kan ta sig in på den tyska marknaden genom att grunda en filial (Zweigniederlassung) i Tyskland. En filial är en del av moderbolaget och är inte en skild juridisk person, som t.ex. ett dotterbolag är. I Tyskland finns det två olika

typer av filialer att välja mellan; självständig filial och osjälvständig filial. Dessa två skiljer sig främst i deras grad av oberoende från moderbolaget. Båda typer av filialer kräver representation på plats i Tyskland (Investment Guide to Germany, GTAI 24.4.2016).

En självständig filial (selbständige Zweigniederlassung) undergår moderbolaget och dess regler gäller så långt det går, men filialen är självständig i sin affärsverksamhet. Filialen registreras i det tyska handelsregistret och anmäler även sin affärsverksamhet till det ansvariga näringsverket i området. Filialens oberoende kännetecknas bl.a. av att ledningen har rätt att göra egna beslut, filialen har ett eget bankkonto och kapitalresurser samt en skild bokföring. I filialens bolagsnamn bör huvudbolagets namn framgå samt bolagets juridiska ort. (Investment Guide to Germany, GTAI 24.4.2016)

En osjälvständig filial (unselbständige Zweigniederlassung) är en underavdelning av moderbolaget, den kan inte självständigt delta i affärsverksamheten. Filialen får inte ha ett eget namn och fakturor skrivs ut i moderbolagets namn. En osjälvständig filial behöver inte registreras i handelsregistret men den ska anmäla sin affärsverksamhet till det ansvariga näringsverket. En sådan filial kan till exempel vara ett försäljningsställe utan egen inköpsavdelning (Nordic Law Firm 1.2.2016).

Filialer beskattas i Tyskland, eftersom de anses ha ett fast driftsställe där (se punkt 6.2). Vilken skatt som filialen är pliktig till beror på moderbolagets företagsform. Om moderbolaget är ett privat aktiebolag beskattas filialen som motsvarande tyska företagsform, i detta fall GmbH. Filialen beskattas för den inkomst som kan hänföras till dess affärsverksamhet i Tyskland (Industrie- und Handelskammer, 3.6.2016).

6.1.3 Handelsrepresentant

Ett enkelt alternativ för ett företag att ta det första steget in på den tyska marknaden är att anlita en lokal handelsrepresentant i Tyskland. Detta kräver ingen fast verksamhetsplats utan representanten kan ta emot och göra erbjudanden samt söka efter

kunder eller samarbetspartners. Handelsrepresentanten är inte själv part i affärer som görs, utan hen endast möjliggör affärer. Om representanten inte får sålt produkter eller skaffat kunder kan man säga upp kontraktet.

Om representanten har behörighet att skriva under kontrakt i bolagets namn, kan det innebära skattemässiga påföljder. Då anses representanten utgöra ett fast driftsställe i Tyskland för bolaget.

6.2 Skattskyldighet i Tyskland

Skattskyldigheten i Tyskland beror på om bolaget anses ha ett fast driftsställe i Tyskland. I den tyska skattelagen (Abgabenordnung) § 12 definieras vad som anses vara ett fast driftsställe. Ett fast driftsställe är ett permanent ställe eller en anläggning som används till företagets verksamhet. Följande platser bör beaktas som fasta driftsställen:

1. platsen där företagsledningen finns
2. filialer
3. kontor
4. fabriker eller verkstäder
5. lager
6. inköpskontor eller försäljningsställen
7. gruvor, stenbrott eller andra fasta, rörliga eller flytande anläggningar för utvinning av naturresurser
8. byggen eller byggnadsverksamheter eller installationsprojekt, inklusive rörliga eller flytande, där:
 - a. ett enskilt bygge eller byggnadsverksamhet eller ett installationsprojekt, eller
 - b. ett av flera samexisterande byggen eller byggnadsverksamheter eller installationsprojekt eller
 - c. flera utan avbrott, på varandra följande byggen eller byggnadsverksamheter eller installationsprojektvarar längre än sex månader.

7 SAMMANFATTNING

Företagsbeskattning som ämne är mycket komplext och eftersom beskattningen är olika beroende på företagsform finns det ännu mera att ta i beaktande då man tar sig an detta ämne. I detta arbete valde jag att ta upp både Finlands och Tysklands företagsbeskattning för att få en inblick i hur beskattningen kan fungera i olika länder. Finland är ett litet land med en liten marknad, medan Tyskland är en av världens största ekonomier, vilket enligt mig är en intressant kontrast i arbetet.

I teoridelen har jag tagit upp grunderna i de båda ländernas företagsbeskattning. Jag valde medvetet att lämna bort specialfall och undantag. Det som är mest påtagligt i skillnaderna mellan företagsbeskattningen i Tyskland och Finland är att den tyska beskattningen har flera olika steg och verkar till viss del vara mer komplicerad än den finska. Om man som exempel tar beskattningen av kapitalbolag, så erhålls det tre olika skatter av ett bolag i Tyskland, medan det i Finland bara uppbärs ett.

I inkomstbeskattningen gör Tyskland skillnad på inkomst som man fått genom självständigt arbete, dvs. inkomst från företagande, och på osjälvständigt arbete vilket innebär lön man får av en arbetsgivare. Beskattningsförfarandet för inkomst från självständigt arbete är likt den finska personbeskattningen.

Ett finskt företag kan relativt enkelt etablera sig i Tyskland genom att grunda ett dotterbolag eller öppna en filial i Tyskland. Eftersom båda länderna är medlemmar i EU är även handeln mellan företag baserade i de olika länderna enkelt. Gemensamma momsförfaranden inom EU och skatteavtal mellan Finland och Tyskland underlättar ytterligare handeln mellan länderna samt att reda ut beskattningsförfaranden.

Arbetet har varit en utmaning för mig eftersom jag till en början hade väldigt svårt att hitta källor och det tyska språket satte en del käppar i hjulen. Ämnet har dock varit intressant och jag har verkligen lärt mig mycket om framförallt den tyska företagsbeskattningen. Empiridelen blev inte riktigt som jag hade tänkt mig, men sva-

rar på frågan i problemformulering om hur man ska ta sig in på den tyska marknaden. I efterhand kan jag konstatera att det kunde ha varit bättre att endast koncentrera sig på ett typ av bolag, till exempel kapitalbolag, och gå in djupare i beskattningen av dem.

Hela processen med arbetet har varit mycket lärorikt och jag tycker att jag lärt mig förstå beskattning i allmänhet bättre och den tyska beskattningen i synnerhet. På sidan om har jag fått träna mina tyskakunskaper.

8 KÄLLOR

Böcker

Collier I. 2002 Live and work in Germany. Vacation Work

Tomperi, S. 2013. Yritysverotus ja tilipäätössuunnittelu. Sanoma Pro

Niskakangas, H. 2013. Johdatus Suomen verojärjestelmään. Talentum

Elektroniska publikationer

ABC on taxes, 2012 <http://www.howtogermany.com/2012-10-30-abc-on-taxes.pdf>

Aktiengesellschaftsgesetz, ref. 2.6.2016
https://www.gesetze-im-internet.de/aktg/__36a.html

Bundesministerium der Finanzen ref. 24.4.2016
<http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Pressemitteilungen/Finanzpolitik/2015/03/2015-03-25-PM14.html>

Bundeszentralamt für Steuern: Besteuerung von Einkünften aus Kapitalvermögen ab 2009, www.steuerliches-info-center.de

Bundeszentralamt für Steuern: Taxation of dividends, ref. 3.6.2016
http://www.steuerliches-info-center.de/EN/SteuerrechtFuerInvestoren/Informationsblaetter/Besteuerung_von_Dividenden.pdf?__blob=publicationFile

Debitoor ref. 24.5.2016
<https://debitoor.de/gruenderlounge/unternehmensgruendung/umsatzsteuer-vorsteuer-mehrwertsteuer>

EUR-lex, ref. 23.5.2016
<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE-SV/TXT/?uri=URISERV:131057&from=DE>
ref. 25.5.2016
<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/LSU/?uri=celex:32006L0112>

Europeiska Unionen, ref. 3.6.2016 http://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/buy-sell/index_sv.htm

Germany Trade and Invest, ref. 19.3.2015 www.gtai.de

Handelsgesetzbuch <http://www.gesetze-im-internet.de/hgb/>

Henkilöasiakkaan vero-opas 2015, ref. 17.5.2015.

<http://portal.vero.fi/public/default.aspx?uielementsiz=1&nodeid=9769&contentid=34321>

Income taxes abroad – Germany, Europeiska kommissionen, ref. 23.10.2015

http://europa.eu/youreurope/citizens/work/taxes/income-taxes-abroad/germany/index_en.htm

Industrie- und Handelskammer Frankfurt am Main, ref. 3.6.2016

<http://www.frankfurt-main.ihk.de/existenzgruendung/rechtsfragen/idem/zweigniederlassung/#2.4.%20Gewerbeanmeldung%20und%20Handelsregistereintragung%20der%20Zweigniederlassung%20einer%20ausl%C3%A4ndischen%20Gesellschaft>

Inkomstskattelagen, ref. 31.5.2016

<http://www.finlex.fi/sv/laki/ajantasa/1992/19921535#L2P33b>

Investment Guide to Germany, Germany Trade and Invest, ref. 24.4.2016

http://www.gtai.de/GTAI/Content/EN/Invest/_SharedDocs/Downloads/GTAI/Brochures/Germany/investment-guide-to-germany-en.pdf?v=19

IWW Institut, ref. 3.6.2016 <http://www.iww.de/gstb/archiv/kapitalgesellschaften-dividenden-und-abzugsbeschraenkungen--zusammenspiel-von-kst-est-und-gewst-f44673>

Karsten, Katajamäki, Stuckert och Keltto, Kuinka Saksan markkinoille? ref.

9.5.2016 http://www.nordicatravel.net/uploads/2/4/6/0/24603228/saksan_markkinoille_-_ebook.pdf

Nordic Law Firm ref. 1.2.2016

http://nordic-lawfirm.de/beta_cms/?q=sv/node/92

Patent- och registerstyrelsen, ref. 9.5.2016

<https://www.prh.fi/fi/kaupparekisteri/yritystennimet/rinnakkaistoiminimi.html>

Recht-Financen, ref. 18.5.2015

<http://www.recht-financen.de/contents/1386-wie-werden-die-unternehmenssteuer-abgerechnet>

Senatsverwaltung für Finanzen, ref. 22.3.2015

<http://www.berlin.de/sen/finanzen/steuern/informationen-fuer-steuerzahler-/faq-steuern/artikel.9362.php>

Skatteförvaltningen, ref. 22.5.2015. www.vero.fi

Steuern von A bis Z, 2013, Das Bundesministerium der Finanzen http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2013-09-24-steuern-von-a-z.pdf?__blob=publicationFile&v=7

Suomen Tasavallan ja Saksan Liittotasavallan välinen SOPIMUS tulo- ja varallisuusveroja sekä eräitä muita veroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi, Finlex, ref. 16.5.2016
http://www.finlex.fi/fi/sopimukset/sopsteksti/1982/19820018/19820018_2

Yritys-suomi, ref. 27.4.2015 www.yrityssuomi.fi

Taxes in Europe database 17.5.2015
http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxSearch.html

BILAGA 1

Tysklands skatteklasser

- I.** Singel och frångskilda arbetstagare så väl som gifta arbetstagare och arbetstagare i registrerade partnerskap vars maka/make/partner är bosatt utanför Europa eller som permanent är separerade från sin maka/make/partner. Änkor eller änklingar hör även till klass I ifall de inte uppfyller kraven för klass III.
- II.** Arbetstagare listade i klass I om de är berättigade till skattelättnad för ensamstående föräldrar. Sådan skattelättnad är tillgänglig för arbetstagare som är ensamstående med åtminstone ett barn i samma hushåll, förutsatt att arbetstagaren är berättigad till barnbidrag eller ett skattefritt bidrag för barnet och att barnets primära eller sekundära boställe är hos arbetstagaren.
- III.** Giftna arbetstagare och arbetstagare i ett registrerat partnerskap som är obegränsat skattepliktiga till inkomstskatt och som inte är permanent separerade, om:
 - a. arbetstagarens maka/make/partner inte får inkomst från anställning
 - b. arbetstagarens maka/make/partner har anvisats till klass V på begäran av paret
 - c. arbetstagaren är änka/änkling (i detta fall tillämpas klass III endast på kalenderåret som följer makans/makens död).
- IV.** Giftna arbetstagare och arbetstagare i ett registrerat partnerskap som är obegränsat skattepliktiga till inkomstskatt och inte är permanent separerade och som båda har inkomst.
- V.** Giftna arbetstagare och arbetstagare i ett registrerat partnerskap som är obegränsat skattepliktiga och inte är permanent separerade vars maka/make/partner har anvisats till klass III på begäran.
- VI.** Arbetstagare som har inkomst från flera olika arbetsgivare på samma gång.

- Steuerklasse I:** ledige und geschiedene Arbeitnehmer/Lebenspartner sowie verheiratete/verpartnerte Arbeitnehmer, deren Ehegatte/Lebenspartner im außereuropäischen Ausland wohnt oder die von ihrem Ehegatten/Lebenspartner dauernd getrennt leben. Verwitwete Arbeitnehmer/Lebenspartner gehören ebenfalls in die Steuerklasse I, wenn die Voraussetzungen für die Steuerklasse III nicht erfüllt sind
- Steuerklasse II:** die bei Steuerklasse I genannten Arbeitnehmer, wenn ihnen der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende zusteht. Voraussetzung für die Gewährung des Entlastungsbetrags ist, dass der Arbeitnehmer Alleinerziehender ist und zu seinem Haushalt mindestens ein Kind gehört, für das ihm ein Freibetrag für Kinder oder Kindergeld zusteht und das bei ihm mit Haupt- oder Nebenwohnung gemeldet ist.,
- Steuerklasse III:** verheiratete/verpartnerte, unbeschränkt einkommensteuerpflichtige, nicht dauernd getrenntlebende Arbeitnehmer, bei denen
- a) der Ehegatte/Lebenspartner des Arbeitnehmers keinen Arbeitslohn bezieht oder
 - b) der Ehegatte des Arbeitnehmers auf Antrag beider Ehegatten/Lebenspartner in die Steuerklasse V eingereiht wird
 - c) verwitwete Arbeitnehmer, aber nur für das auf das Todesjahr des Ehegatten/Lebenspartner folgende Kalenderjahr
- Steuerklasse IV:** verheiratete/verpartnerte, unbeschränkt einkommensteuerpflichtige, nicht dauernd getrenntlebende Arbeitnehmer, wenn beide Ehegatten/Lebenspartner Arbeitslohn beziehen

- Steuerklasse V:** verheiratete/verpartnerte, unbeschränkt einkommensteuerpflichtige, nicht dauernd getrenntlebende Arbeitnehmer, wenn der Ehegatte/Lebenspartner des Arbeitnehmers auf Antrag in die Steuerklasse III eingereiht wird
- Steuerklasse VI:** Arbeitnehmer, die nebeneinander von mehreren Arbeitgebern Arbeitslohn beziehen.